

Pengaruh Partisipasi Dalam Penganggaran dan Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten Probolinggo)

Joni Hendra
Universitas Panca Marga Probolinggo
jonihendra221@gmail.com

Abstrak

Faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja pemerintah daerah menurut Abdul Halim (2007) ada empat yaitu, kapasitas manajemen kewirausahaan, budaya organisasi, lingkungan makro dan endowment daerah, yang kesemuanya menuntut untuk segera dilakukannya pembenahan atau reinventing local government. Capaian kinerja Pemerintah Kabupaten Probolinggo adalah pada capaian kinerja instansi yang lebih besar apabila dibandingkan dengan realisasi belanjanya. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui sejauhmana pengaruh partisipasi dalam penganggaran dan peran manajerial pengelola keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah kabupaten Probolinggo. Sampel penelitian sebanyak 82 yang didapat dari penyebaran kuesioner kepada 103 responden yang terdiri dari 3 kepala badan, 11 kepala dinas, 1 kepala inspektorat, 1 sekretaris DPRD, 8 kepala kantor, 12 kepala bagian, 1 direktur RSUD, 10 camat, 25 kepala desa dan 31 kepala sekolah TK/ SMP/ SMA /SMK Negeri pada pemerintah kabupaten Probolinggo yang dipilih dengan menggunakan metode purposive sampling. Dari 103 kuesioner yang dikirimkan, terdapat 85 responden yang mengembalikan dan hanya 82 kuesioner yang dapat diproses dan dianalisis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tingginya kinerja pemerintah daerah dipengaruhi partisipasi dalam penganggaran, artinya semakin tinggi partisipasi dalam penganggaran maka akan semakin meningkatkan kinerja pemerintah daerah. Tingginya kinerja pemerintah daerah dipengaruhi oleh peran manajerial pengelola keuangan daerah artinya semakin tinggi peran manajerial pengelola keuangan daerah maka akan semakin meningkatkan kinerja pemerintah daerah. Hasil penelitian ini mendukung penelitian-penelitian terdahulu dan berdasarkan pada teori yang melandasi yaitu *agency theory* dan *prospect theory*.

Kata kunci : Partisipasi, Penganggaran, Manajerial, Keuangan, Kinerja, Pemerintah Daerah

Abstract

Factors influencing the performance of local government according to Abdul Halim (2007) are four, namely, entrepreneurial management capacity, organizational culture, macro environment and regional endowment, all of which demand for immediate reinventing local government. Probolinggo District Government performance is on performance performance of larger institution when compared with the realization of its expenditure. This study aims to determine the extent of the influence of participation in budgeting and managerial roles of local financial managers to the performance of the local government of Probolinggo. A sample of 82 samples were obtained from questionnaires distributed to 103 respondents consisting of 3 heads of bodies, 11 heads of service, 1 head of inspectorate, 1 secretary of parliament, 8 heads of office, 12 heads of department, 1 director of RSUD, 10 sub-district heads, 25 village heads and 31 principals of kindergarten / junior high / high school / vocational school in Probolinggo district government selected by using purposive sampling method. Of the 103 questionnaires submitted, 85 respondents returned and only 82 questionnaires could be processed and analyzed. The results showed that the high performance of local governments influenced participation in budgeting, meaning that the higher participation in budgeting will increase the performance of local government. The high performance of local government is influenced by the managerial role of regional financial manager means that the higher managerial role of regional finance manager will increase the performance of local government. The results of this study support previous studies and based on the underlying theory of agency theory and prospect theory.

Keywords : Participation, Budgeting, Managerial, Finance, Performance, Local Government

PENDAHULUAN

Pemberian otonomi yang luas dan desentralisasi kepada kabupaten dan kota memberikan jalan bagi pemerintah daerah untuk melakukan pembaharuan dalam sistem pengelolaan keuangan daerah dan anggaran daerah. Dalam pengelolaan keuangan daerah, pemerintah daerah dituntut untuk melakukan pengelolaan keuangan daerah yang berorientasi pada kepentingan publik (*public oriented*) (Mardiasmo, 2009). Hal tersebut meliputi tuntutan kepada pemerintah daerah untuk membuat laporan keuangan dan transparansi informasi anggaran kepada publik. Dalam rangka pertanggungjawaban publik, pemerintah daerah harus melakukan optimalisasi anggaran yang dilakukan secara ekonomis, efisien, dan efektif (*Value*

for Money) untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Pengalaman yang terjadi selama ini menunjukkan bahwa manajemen keuangan daerah masih memprihatinkan anggaran daerah, khususnya belanja daerah belum mampu berperan sebagai insentif dalam mendorong laju pembangunan di daerah. Di sisi lain banyak ditemukan pengalokasian anggaran yang tidak sesuai dengan kebutuhan dan skala prioritas dan kurang mencerminkan aspek ekonomis, efisiensi, dan efektivitas, karena kualitas perencanaan anggaran daerah relatif lemah (Fathillah, 2010)

Demikian juga dalam hal keuangan daerah yang dikelola oleh manajemen keuangan daerah. Manajemen keuangan daerah adalah pengorganisasian dan pengelolaan sumber- sumber daya atau kekayaan yang ada pada suatu daerah untuk mencapai tujuan yang dikehendaki daerah tersebut. Kemampuan daerah untuk mencapai tujuan tersebut disebut Kinerja Pemerintah Daerah. Faktor- faktor yang mempengaruhi kinerja pemerintah daerah menurut Abdul Halim (2007) ada empat yaitu, kapasitas manajemen kewirausahaan, budaya organisasi, lingkungan makro dan *endowment* daerah, yang kesemuanya menuntut untuk segera dilakukannya pembenahan atau *reinventing local government*. Tuntutan masyarakat yang kompleks dan heterogen, menuntut pemerintah daerah meningkatkan efisiensi dengan memangkas biaya publik. Adanya tekanan lingkungan eksternal memotivasi pemerintah untuk belajar secara berkesinambungan mere-evaluasi kinerja pemerintah yang berkaitan dengan tuntutan warga negaranya.

Agar pelaksanaannya berjalan efektif, para pelaksana berpartisipasi untuk merencanakan anggaran, yaitu sejauh mana partisipasi atau peran serta dalam penyusunan anggaran. Partisipasi dalam penganggaran dinilai dapat meningkatkan kinerja manajerial pimpinan satuan kerja yang pada akhirnya meningkatkan kinerja pemerintah secara keseluruhan. Para bawahan yang merasa aspirasinya dihargai dan mempunyai pengaruh pada anggaran yang disusun akan lebih mempunyai tanggungjawab dan konsekuensi moral untuk meningkatkan kinerja sesuai yang ditargetkan dalam anggaran. Bila dikaitkan dengan bidang akuntansi, menurut Haryanto (2007) perkembangan akuntansi sektor publik meliputi 3 (tiga) konsentrasi, yaitu : (1) akuntansi keuangan (*Financial Accounting*), (2) akuntansi manajemen (*Management Accounting*) dan (3) pemeriksaan (*auditing*). Masalah-masalah yang berkaitan dengan penganggaran seperti partisipasi, kesenjangan anggaran, kinerja dan hal lainnya, telah menjadi fokus banyak peneliti, khususnya dalam domain akuntansi keperilakuan. Penelitian-Penelitian tersebut antara lain dilakukan oleh Kenis (1989), Brownell dan McInnes (1996) dan Indriantoro (2003).

Penelitian- penelitian tentang partisipasi dalam penganggaran yang telah banyak dilakukan tersebut meneliti pengaruhnya terhadap kinerja manajerial. Sedangkan dalam penelitian ini akan meneliti pengaruhnya terhadap kinerja organisasi pada pemerintah daerah. Sedangkan penelitian yang berkaitan dengan peran manajerial pengelola keuangan daerah dilakukan oleh Rohman (2007). Rohman melakukan survey pada pemerintah provinsi dan kabupaten kota Jawa Tengah tentang Pengaruh Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah dan Fungsi Pemeriksaan Intern terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa peran manajerial Pengelola Keuangan Daerah dan Fungsi Pemeriksaan Intern berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. Dengan melihat pada hasil penelitian Rohman (2007) bahwa sekalipun fungsi pemeriksaan intern berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah Daerah, namun pengaruhnya sangat rendah yaitu sebesar 0,065, sedangkan pengaruh peran manajerial pengelola keuangan daerah sebesar 0,108. Untuk itu dalam penelitian ini tidak memasukkan variabel fungsi pemeriksaan intern sebagai variabel yang berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah.

Berdasarkan uraian di atas, hal yang menarik untuk diperhatikan adalah pada capaian kinerja pemerintah Kabupaten Probolinggo adalah pada capaian kinerja instansi yang lebih besar apabila dibandingkan dengan realisasi belanjanya. Pemerintah Kabupaten Probolinggo dipilih sebagai penelitian dengan pertimbangan adanya capaian kinerja instansi secara keseluruhan yang lebih tinggi bila dibandingkan dengan realisasi belanjanya.

KAJIAN PUSTAKA

Partisipasi dalam Penganggaran

Dalam pemerintahan, pengelolaan keuangan daerah di Indonesia diatur dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 58 Tahun 2005 yang menyebutkan bahwa Keuangan Daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Pasal 4 menyebutkan bahwa, Keuangan daerah dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan asas keadilan, kepatutan, dan manfaat untuk masyarakat. Pengelolaan keuangan daerah dilaksanakan dalam suatu sistem yang terintegrasi yang diwujudkan dalam APBD yang setiap tahun ditetapkan dengan peraturan daerah.

Menurut Bastian (2006) partisipasi dalam penganggaran yaitu suatu proses partisipasi individu akan dievaluasi, dan mungkin diberi penghargaan berdasarkan prestasi mereka pada sasaran (target yang dianggarkan dimana mereka terlibat dalam proses tersebut dan mempunyai pengaruh pada penentuan target tersebut.

Pengertian partisipasi dalam penganggaran secara lebih terperinci disampaikan oleh Milani (2005) yaitu :

1. Seberapa jauh anggaran dipengaruhi oleh keterlibatan para manajer.
2. Alasan- alasan para atasan pada waktu anggaran dalam proses revisi
3. Frekuensi menyatakan inisiatif, memberikan usulan dan atau pendapat tentang anggaran kepada atasan tanpa diminta
4. Seberapa jauh manajer merasa mempunyai pengaruh dalam anggaran final
5. Kepentingan manajer dalam kontribusinya pada anggaran
6. Frekuensi anggaran didiskusikan oleh para atasan pada waktu anggaran disusun

Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah

Pengelolaan keuangan yang berorientasi pada kinerja menuntut adanya desentralisasi. Desentralisasi pengelolaan keuangan daerah merupakan desentralisasi administratif, yaitu pendelegasian wewenang pelaksanaan sampai pada tingkat hierarkhi yang paling rendah. Dalam hal ini Pengelola Keuangan Daerah diberi wewenang dalam batas yang telah ditetapkan dalam sistem pengelolaan keuangan daerah, namun mereka memiliki elemen kebijaksanaan dan kekuasaan serta tanggungjawab tertentu dalam hal sifat dan hakekat jasa dan pelayanan yang menjadi tanggungjawabnya (Coralie, 1987).

Manajer merupakan orang yang bertanggungjawab atas organisasi atau unit yang dipimpinnya. Tugas manajer dapat digambarkan dalam kaitannya dengan berbagai "peran" atau serangkaian perilaku yang terorganisir yang diidentifikasi dengan suatu posisi (Mitzberg, 1973). Mitzberg menjelaskan bahwa para manajer dapat memainkan tiga peran melalui kewenangan dan statusnya didalam melaksanakan tugas-tugas yang dipercayakan antara lain :

1. Peran interpersonal. Dalam hal ini seorang manajer harus dapat memainkan peran sebagai *forehead*, *leader* dan *liaison* (penghubung)
2. Peran Informasional. Dalam hal ini seorang manajer harus dapat memainkan perannya sebagai monitor, pemberi informasi dan sebagai *spokesperson*
3. Peran pengambil keputusan. Peran ini, manajer digambarkan sebagai *entrepreneur*, *disturbance handle*, *resources allocator* dan *negotiator*.

Pengaruh Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Menurut Yeung dan Ulrich (dalam Akmal 2006) mengemukakan bahwa sumber daya manusia mempunyai peran sentral dalam mewujudkan dan mempertahankan keunggulan kompetitif organisasi yang pada akhirnya organisasi berbeda dengan pesaing serta dapat meningkatkan kinerja.

Peningkatan kinerja timbul atas adanya kebebasan berkreasi pada tiap individu yang kemudian pemimpin berperan dalam suatu iklim yang memungkinkan para anggota berpartisipasi penuh atas pengambilan keputusan. Pelibatan anggota organisasi dalam merancang peraturan organisasi dapat mempengaruhi diri mereka.

Dalam rangka mewujudkan kinerja pemerintahan secara menyeluruh, dibutuhkan peran manajerial pimpinan daerah khususnya pengelola keuangan yang ada di daerah. Seorang pengelola keuangan harus dapat memainkan perannya untuk dapat mewujudkan kinerja pemerintahan.

Penelitian-Penelitian Terdahulu

Rohman (2007) melakukan survey pada pemerintah provinsi dan kabupaten kota Jawa Tengah tentang Pengaruh Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah dan Fungsi Pemeriksaan Intern terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa peran manajerial Pengelola Keuangan Daerah dan Fungsi Pemeriksaan Intern berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah.

Berbagai penelitian terkait dengan kinerja banyak dilakukan. Hal ini sebagai konsekuensi dari permintaan masyarakat tentang transparansi dan akuntabilitas organisasi sektor publik yang menjadi suatu hal yang menarik untuk dikaji lebih lanjut. Beberapa penelitian dilakukan oleh Setyawan (2002), Netty (2003), Leiwakabessy (2006), Heruwati (2007) dan Verbeeten (2008) mengkaji aspek kinerja di berbagai daerah dan dengan berbagai alat ukur yang digunakan. Pada intinya berbagai penelitian ini ingin membandingkan kinerja di suatu unit sudah sesuai dengan tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

Setyawan (2002) melakukan penelitian tentang pengukuran kinerja anggaran keuangan daerah Pemerintah Kota Malang dilihat dari perspektif akuntabilitas tahun 1997-2001. Penelitian ini menggunakan analisis rasio keuangan yang terdiri dari rasio kemandirian, efektivitas dan efisiensi, aktivitas dan pertumbuhan. Hasil penelitian menunjukkan kinerja Pemerintah Kota Malang belum baik karena dari sisi rasio pertumbuhan pendapatannya justru menurun. Leiwakabessy (2006), melakukan penelitian tentang pengukuran kinerja pada Dinas Pendidikan dan Olah Raga Kota Ambon dengan menggunakan metode AKIP. Hasil penelitian ini mengemukakan bahwa kinerja Dinas Pendidikan dan Olah Raga Kota Ambon dinilai sangat berhasil, baik dari capaian kegiatan, program maupun kebijakan. Heruwati (2007), melakukan penelitian tentang kinerja Pemda Grobogan yang dilihat dari pendapatan daerah terhadap APBD tahun 2004- 2006. Pengukuran kinerja di sini menggunakan metode analisa rasio terhadap APBD. Hasilnya menunjukkan Pemda Grobogan dari tahun ke tahun kinerjanya semakin baik dengan semakin meningkatnya

prosentase tingkat capaiannya. Verbeeten (2008) meneliti mengenai dampak penerapan manajemen berbasis kinerja terhadap pemerintahan di Belanda. Obyek penelitian adalah pemerintah pusat, pemerintah daerah dan organisasi sektor publik lainnya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel sasaran jelas dan terukur serta insentif berpengaruh terhadap kinerja.

Penelitian- penelitian yang telah dilakukan sebelumnya lebih menyoroti tentang penyusunan anggaran dan kinerja yang dicapai oleh suatu Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) ataupun pemerintah daerah, namun belum melihat pengaruh peran manajerial terhadap kinerja. Dalam penelitian ini memasukkan pengaruh partisipasi dalam penganggaran dan peran manajerial pengelola keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah. Dengan pertimbangan penelitian tentang partisipasi dalam penganggaran yang telah banyak dilakukan pada perguruan tinggi dan perusahaan swasta, sedangkan peran manajerial Pengelola Keuangan Daerah relatif sedikit dilakukan.

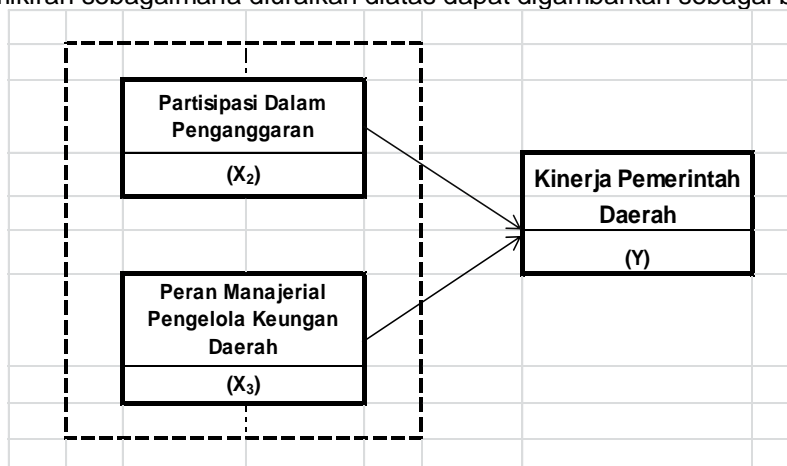
Partisipasi dalam Penganggaran terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Agency theory menjelaskan fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenangnyanya kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otoritas untuk membuat keputusan (Govindarajan V, 2000). Jika bawahan yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal, akan memungkinkan bawahan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu kepentingan perusahaan. Namun, sering keinginan atasan tidak sama dengan bawahan sehingga menimbulkan konflik diantara mereka. Hal ini dapat terjadi misalnya, atasan memiliki informasi yang lebih banyak (*full information*) dibanding dengan *bawahan* disisi lain, sehingga menimbulkan adanya *asimetry information*. Adanya *asimetry information* memungkinkan adanya konflik yang terjadi antara atasan dan bawahan untuk saling memanfaatkan hal lain untuk kepentingan sendiri. Hal ini bisa menimbulkan *moral hazard* yang secara etika atau norma tidak layak dilakukan. Untuk dapat meningkatkan alur informasi antara bawahan dan atasan, yang mengarah pada peningkatan pengamatan dan pengambilan keputusan maka diperlukan partisipasi (Locke dan Schweiger, 1979; Shield dan Young, 1993, dalam Din 2008). Partisipasi dapat menunjukkan kinerja terbaik melalui fasilitas pembelajaran dan pengetahuan. (Parkers dan Wall 1998 dalam Din, 2008).

Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Sementara itu dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat, pemerintah dituntut untuk dapat melaksanakan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*) Adapun prinsip- prinsip dalam *good governance*, yaitu transparansi, akuntabilitas, keadilan dan responsibilitas. Transparansi dengan meningkatkan kualitas keterbukaan informasi tentang "*performance*" organisasi pemerintah secara akurat dan tepat waktu. Akuntabilitas, dengan mendorong optimalisasi peran pemerintah dalam menjalankan tugas dan fungsinya secara professional. Keadilan, dengan memaksimalkan upaya perlindungan hak dan perlakuan adil kepada seluruh masyarakat tanpa kecuali. Dan responsibilitas, dengan mendorong optimalisasi peran *stakeholders* dalam mendukung program-program pemerintah.

Kerangka pemikiran sebagaimana diuraikan diatas dapat digambarkan sebagai berikut :



Gambar. 1 MODEL PENELITIAN

METODE PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah di lingkungan Pemerintah Kabupaten Probolinggo sebanyak 397 orang yang terdiri dari; 1 Pemegang Kekuasaan Pengelolaan Keuangan Daerah, 1 Koordinator Pengelolaan Keuangan Daerah, 1 Pejabat Pengelola Keuangan Daerah selaku Bendahara Umum Daerah, 1 Kuasa Bendahara Umum Daerah, 54 Pengguna Anggaran/ barang, 49 Kuasa Pengguna Anggaran/ Barang, 156 Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK), 12 bendahara penerimaan, 6 bendahara penerimaan pembantu, 48 bendahara pengeluaran dan 68

bendahara pengeluaran pembantu.

Sampel dalam penelitian ini adalah kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) selaku pengguna anggaran/ barang dan satu tingkat dibawah kepala SKPD yang bertindak selaku kuasa pengguna anggaran pada pemerintah Kabupaten Probolinggo. Pengambilan sampel tersebut dilakukan dengan metode *purposive sampling* yaitu pemilihan sampel non probabilitas yang memenuhi pertimbangan tertentu. Pertimbangan tersebut dipergunakan karena :

1. Pengguna dan Kuasa Pengguna anggaran/ barang dipegang oleh pejabat struktural tertinggi dalam SKPD sehingga bertanggung jawab dan yang mengambil kebijakan-kebijakan pada unit kerjanya masing-masing.
2. Kepala SKPD selaku Pejabat Pengguna Anggaran/ Barang mempunyai tugas menyusun Rencana Kerja Anggaran-SKPD dan menyusun Dokumen Pelaksanaan Anggaran-SKPD terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Kepala SKPD dapat melimpahkan sebagian wewenangnya kepada kepala unit kerja pada SKPD sebagai kuasa pengguna anggaran/ kuasa pengguna barang. Kewenangan kepala SKPD dilimpahkan kepada satu tingkat dibawah kepala SKPD.

Responden penelitian adalah kepala SKPD dan satu tingkat dibawah kepala SKPD yang bertindak sebagai Pengguna Anggaran/ Barang dan Kuasa Pengguna Anggaran/ Barang pada pemerintah Kabupaten Probolinggo sebanyak 103 orang dengan rincian 54 Pengguna Anggaran/ barang dan 49 Kuasa Pengguna Anggaran/ Barang,

Dari sejumlah responden terpilih 103 orang tersebut, ditetapkan yang menjadi sampel penelitian hanya sebanyak 82 yang didapat dari penyebaran kuesioner kepada 103 responden yang terdiri dari 3 kepala badan, 11 kepala dinas, 1 kepala inspektorat, 1 sekretaris DPRD, 8 kepala kantor, 12 kepala bagian , 1 direktur RSUD, 10 camat, 25 kepala desa dan 31 kepala sekolah TK/ SMP/ SMA /SMK Negeri pada pemerintah kabupaten Probolinggo yang dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Dari 103 kuesioner yang dikirimkan, terdapat 85 responden yang mengembalikan, tetapi hanya 82 kuesioner yang dapat diproses dan dianalisis.

Penelitian ini mengambil tempat di Pemerintah Kabupaten Probolinggo mulai bulan Juli-September 2016. Bulan Juli-September untuk anggaran tahun 2016 telah memasuki Triwulan ke-3 dan untuk anggaran tahun berikutnya dijadwalkan penyerahan RAPBD 2017. Prosedur pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan data primer yang dikumpulkan dengan mengirimkan kuesioner kepada responden. Kuesioner didistribusikan langsung. Satu minggu setelah dikirimkan diambil kembali. Pengiriman dan pengambilan kuesioner yang dilakukan secara langsung bertujuan untuk memperoleh tingkat pengembalian kuesioner yang tinggi. Teknik analisis data dalam penelitian ini mencakup statistik deskriptik, uji kualitas data, uji asumsi klasik dan pengujian hipotesis. Dalam menguji hipotesis dikembangkan suatu persamaan untuk menyatakan hubungan antar variable tak bebas yaitu Y (dalam hal ini Kinerja Pemerintah Daerah) dengan variable bebas. Pengujian hipotesis dilakukan dengan analisis regresi berganda yang diformulasikan sebagai berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 \dots\dots\dots(1)$$

Keterangan:

Y = Kinerja Pemerintah Daerah

X1 = Partisipasi dalam Penganggaran

X2 = Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah

β_1 = koefisien regresi partisipasi dalam penganggaran

β_2 = koefisien regresi peran manajerial Pengelola Keuangan Daerah

α = konstanta

H1 dan H2 diuji dengan membandingkan tingkat signifikansi t dengan 0,05 ($\alpha = 5\%$). Apabila tingkat signifikansi t $\leq 0,05$, maka hipotesis diterima. Hal ini berarti bahwa partisipasi dalam penganggaran berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Kabupaten Probolinggo dan H2, yaitu Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Kabupaten Probolinggo.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Responden dalam penelitian ini adalah pengguna anggaran dan kuasa pengguna anggaran pada pemerintah Kabupaten Probolinggo. Pengiriman kuesioner dimulai pada tanggal 10 Agustus 2016, dengan total kuesioner yang dikirim sebanyak 103 kuesioner. Kuesioner yang kembali sebanyak 85 termasuk 3 kuesioner tidak diisi atau diisi tetapi tidak lengkap, sehingga kuesioner yang dapat diolah sebanyak 82 (79,61 %).

Deskripsi Variabel penelitian

Variabel partisipasi dalam penganggaran yang digunakan ada 6 item pertanyaan, variabel peran manajerial pengelola keuangan daerah ada 9 item pertanyaan dan variabel kinerja pemerintah daerah ada 7 pernyataan. Gambaran mengenai variabel- variabel penelitian, disajikan dalam tabel statistik deskriptik yang menunjukkan kisaran teoritis dan sesungguhnya, rata-rata serta standar deviasi yang dapat dilihat pada tabel.1. Pada tabel tersebut disajikan kisaran kisaran teoritis yang merupakan kisaran atas bobot jawaban

yang secara teoritis didesain dalam kuesioner dan kisaran sesungguhnya yaitu nilai terendah sampai nilai tertinggi atas jawaban responden yang sesungguhnya.

Tabel.1 Statistik Deskriptik Variabel Penelitian

Variabel	N	Min	Maks	Sum	Std Dev	Rata-rata aktual	Kisaran Aktual	Rata-Rata Teoritis	Kisaran Teoritis
Partisipasi	82	19	42	2.709	5,11	33,04	19-42	24	6-42
Peran manajerial	82	35	63	4.291	7,06	52,33	35-63	36	9-63
Manajerial									
Kinerja	82	23	49	3.224	5,73	39,32	23-49	28	7-49

Sumber : Data primer diolah, 2016

Berdasarkan tabel. 1 diatas dapat disajikan hasil statistik deskriptik tentang variabel- variabel penelitian sebagai berikut :

1. Partisipasi dalam penganggaran

Variabel partisipasi dalam penganggaran mempunyai kisaran teoritis bobot jawaban antara 6,00 – 42,00 dengan rata-rata sebesar 24,00. Sedangkan kisaran aktual bobot jawaban responden adalah antara 19,00 – 42,00 dengan rata-rata jawaban sebesar 33,04 dan standar deviasi 5,11 Nilai rata-rata jawaban variabel partisipasi dalam penganggaran diatas rata-rata kisaran teoritis, hal ini mengindikasikan bahwa responden mempersepsikan partisipasi dalam penganggaran pada Pemerintah Kabupaten Probolinggo relatif tinggi.

2. Peran manajerial pengelola keuangan daerah

Bobot jawaban atas pernyataan peran manajerial pengelola keuangan daerah pada kisaran teoritis antara 9,00 – 63,00 dengan rata- rata sebesar 36,00. Sedangkan kisaran aktual atas bobot jawaban responden adalah 35,00 - 63,00 dengan rata-rata jawaban responden adalah sebesar 52,33 dengan standar deviasi 7,062 Rata-rata aktual jawaban responden atas variabel peran manajerial pengelola keuangan daerah diatas rata-rata teoritis, namun terdapat standart deviasi yang cukup besar (7,062) ini menggambarkan bahwa responden penelitian mempunyai persepsi mengenai peran manajerial pengelola keuangan daerah yang cukup bervariasi

3. Kinerja Pemerintah Daerah

Bobot jawaban atas pernyataan kinerja pemerintah daerah pada kisaran teoritis antara 7,00-49,00 dengan rata-rata sebesar 28,00. Sedangkan kisaran aktual atas bobot jawaban responden adalah 23,00-49,00 dengan rata-rata aktual jawaban responden atas variabel kinerja pemerintah daerah adalah sebesar 39,32 dengan standart deviasi 5,726. Rata-rata aktual jawaban responden diatas rata-rata teoritis ini mengindikasikan bahwa responden mempunyai persepsi kinerja pemerintah daerah relatif tinggi

Analisis Regresi Berganda

Analisis pengujian hipotesis penelitian ini menggunakan regresi berganda. Uji ini digunakan untuk menguji pengaruh partisipasi dalam penganggaran dan peran manajerial pengelola keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah di Kabupaten Probolinggo

Tabel 2
Hasil Pengujian Hipotesis

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,522 ^a	0,272	0,254	4,946

a. Predictors : (Constant), peran manajerial pengelola keuangan daerah, partisipasi

Sumber : data primer diolah, 2016

Berdasarkan hasil tabel.2 diatas, dapat diketahui bahwa besarnya nilai adjusted R Square sebesar 0,254 yang berarti variabilitas variabel kinerja pemerintah daerah yang dapat dijelaskan oleh variabilitas partisipasi dalam penganggaran dan peran manajerial pengelola keuangan daerah sebesar 25,4 %. Sedangkan sisanya 74,6 % dijelaskan oleh variabel lain yang tidak termasuk dalam penelitian ini.

Tabel 3
Hasil Uji Signifikansi Simultan
ANOVA^b

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig
1 Regression	723,484	2	361,742	14,790	0,000 ^a
Residual	1932,272	79	24,459		
Total	2655,756	81			

a. Predictors: (Constant), Peran Manajerial PKD, Partisipasi

b. Dependent Variable: Kinerja Pemda

Sumber : data primer diolah, 2016

Pengujian pengaruh simultan (F test) pada tabel 3, didapatkan F hitung sebesar 14,79 dengan signifikansi pada 0,000 karena $p < 0,05$ maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi kinerja pemerintah daerah atau dapat dikatakan variabel partisipasi dalam penganggaran dan peran manajerial pengelola keuangan daerah secara simultan berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah

Tabel 4
Hasil Uji Signifikansi Parsial
Coefficients^a

Model	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Standard Error	t	Signifikansi
1 Konstanta	B ₀	16,051	4,398	3,650	0,000
Partisipasi	B ₁	0,376	0,129	2,920	0,005
Peran Manajerial PKD	B ₂	0,207	0,093	2,222	0,029

a. Dependent variabel : Kinerja Pemerintah daerah

Sumber : data primer diolah, 2016

Kedua variabel independen yang dimasukkan ke dalam model regresi signifikan. Hal ini dapat dilihat dari probabilitas signifikansi untuk variabel partisipasi dalam penganggaran sebesar 0,005 dan variabel peran manajerial pengelola keuangan daerah sebesar 0,029, keduanya dibawah 0,05. Kesimpulan yang dapat diambil bahwa variabel kinerja pemerintah daerah dipengaruhi oleh variabel partisipasi dalam penganggaran dan peran manajerial pengelola keuangan daerah, dengan persamaan berikut :

$$Y = 16,051 + 0,376 X_1 + 0,207 X_2$$

Dimana:

Y = Kinerja Pemerintah Daerah

X₁ = Partisipasi dalam Penganggaran

X₂ = Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah

Berdasarkan pada hasil uji signifikansi parsial pada tabel 4 diatas, dapat diuraikan hasil pengujian hipotesis sebagai berikut:

Hipotesis 1 menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan partisipasi dalam penganggaran terhadap kinerja pemerintah daerah. Pada tabel 4 dapat dilihat nilai t hitung 2,920 sedangkan nilai t tabel pada tingkat signifikansi 5 % dan df = 79 (82-2-1) sebesar 1,99 (dapat dilihat pada tabel distribusi t) sehingga t hitung > t tabel (2,92 > 1,99). Apabila t hitung > t tabel maka hasil analisis tersebut dinyatakan signifikan. Dapat disimpulkan menerima hipotesis 1 yaitu partisipasi dalam penganggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah

Hipotesis 2 menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan peran manajerial pengelola keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah. Tabel 4 menunjukkan nilai t hitung sebesar 2,222 sedang nilai t tabel pada tingkat signifikansi 5 % dan df = 79 (82-2-1) sebesar 1,99 (dapat dilihat pada tabel distribusi t) sehingga t hitung > t tabel (2,222 > 1,99). Apabila t hitung > t tabel maka hasil analisis tersebut dinyatakan signifikan. Dapat disimpulkan menerima hipotesis 2 yaitu peran manajerial pengelola keuangan daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah

Model penelitian ini menghasilkan dua hipotesis dan pengujian terhadap kedua hipotesis tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa kedua hipotesis yang diajukan diterima. Pembahasan berikut bertujuan menjelaskan secara empiris hasil penelitian dan analisis pengaruhnya.

Pengaruh Partisipasi dalam Penganggaran terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa pengaruh partisipasi dalam penganggaran terhadap kinerja pemerintah daerah berpengaruh positif sebesar 2,920 pada tingkat signifikansi 0,005, yang berarti signifikan karena berada dibawah nilai signifikansi yang dipersyaratkan yaitu 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa partisipasi dalam penganggaran yang tinggi meningkatkan kinerja pemerintah daerah. Berdasarkan data deskriptif jawaban responden terhadap variabel partisipasi dalam penganggaran pada lampiran 3 menunjukkan bahwa persentase jawaban responden yang menjawab pada skor 1 sampai 3 yang berarti partisipasi rendah berkisar antara 2,4 % sampai 13,4 % dan menjawab pada skor 4 yang berarti partisipasi dalam penganggaran sedang berkisar antara 9,8 % sampai 20,7 %, selanjutnya yang menjawab pada skor 5 sampai 7 yang berarti partisipasi dalam penganggaran tinggi berkisar antara 65,9 % sampai dengan 90,2 %.

Sedangkan prosentase jawaban responden terhadap indikator kinerja pemerintah daerah pada lampiran 3 menunjukkan bahwa responden yang menjawab pada skor 1 sampai 3 yang berarti kinerja pemerintah daerah rendah berkisar antara 1,2 % sampai dengan 7,3 % dan menjawab pada skor 4 yang berarti kinerja pemerintah daerah sedang berkisar antara 7,3 % sampai 15,9 %, selanjutnya yang menjawab pada skor 5 sampai 7 yang berarti kinerja pemerintah daerah tinggi berkisar antara 78,0 % sampai dengan 91,5 %. Hal tersebut mengindikasikan kinerja pemerintah daerah kabupaten Probolinggo yang tinggi. Atas dasar hasil pengujian hipotesis dan deskriptif jawaban responden maka dapat disimpulkan bahwa tingginya kinerja pemerintah daerah dipengaruhi oleh partisipasi dalam penganggaran yang tinggi. Dari hasil pengujian hipotesis pertama menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Para manajer menengah dan bawah (pengguna dan kuasa pengguna anggaran/ barang) pada pemerintah kabupaten Probolinggo terlibat atau ikutserta dalam penyusunan anggaran, karena dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran, mereka diberi kesempatan untuk berperan dalam memberikan masukan- masukan dan ide- ide mereka yang dituangkan dalam bentuk anggaran yang nantinya akan mereka laksanakan.

Para pengguna dan kuasa pengguna anggaran/ barang pada Pemerintah Kabupaten Probolinggo merasa lebih senang bekerja atas dasar anggaran yang disusunnya sendiri dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan oleh atasan mereka dan mereka merasa bertanggung jawab terhadap apa yang telah ditetapkan dalam anggarannya. Selain itu penerapan partisipasi juga memungkinkan para pengguna dan kuasa pengguna anggaran/ barang pada Pemerintah Kabupaten Probolinggo terdorong untuk membantu atasan dengan memberikan informasi yang dimilikinya sehingga anggaran yang disusun lebih akurat karena para bawahan memiliki informasi khusus tentang kondisi lokal dan akan melaporkan kondisi tersebut ke atasan.

Hasil penelitian ini mendukung teori agensi bahwa sebagai agen yang melaksanakan tugas- tugas dari masyarakat, pihak yang terlibat dalam perencanaan dan pelaksanaan anggaran mempunyai tanggung jawab untuk melaksanakan amanat dari masyarakat. Hasil uji hipotesis memperkuat hasil penelitian Kurniawan dan Rizki (2008) bahwa partisipasi yang diberikan oleh manajer berinteraksi dengan sistem penganggaran, sistem pelaporan dan analisis berpengaruh signifikan pada efektifitas dan efisiensi anggaran pada perguruan tinggi, Riharjo (2010) bahwa interaksi antara penganggaran partisipatif dan struktur desentralisasi organisasi secara signifikan mempengaruhi kinerja manajerial, Haryanti dan Nasir (2012) bahwa hubungan yang positif antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial pada tingkat signifikansi 5 %.

Pengaruh Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Berdasarkan data deskriptif jawaban responden terhadap variabel oleh peran manajerial pengelola keuangan daerah pada lampiran 3 menunjukkan bahwa persentase jawaban responden yang menjawab pada skor 1 sampai 3 yang berarti oleh peran manajerial pengelola keuangan daerah rendah berkisar antara 0,0 % sampai 11,0 % dan menjawab pada skor 4 yang berarti oleh peran manajerial pengelola keuangan daerah sedang berkisar antara 4,9 % sampai 19,5 %, selanjutnya yang menjawab pada skor 5 sampai 7 yang berarti oleh peran manajerial pengelola keuangan daerah tinggi berkisar antara 69,5 % sampai dengan 93,9 %.

Sedangkan prosentase jawaban responden terhadap indikator kinerja pemerintah daerah pada lampiran 3 menunjukkan bahwa responden yang menjawab pada skor 1 sampai 3 yang berarti kinerja pemerintah daerah rendah berkisar antara 1,2 % sampai dengan 7,3 % dan menjawab pada skor 4 yang berarti kinerja pemerintah daerah sedang berkisar antara 7,3 % sampai 15,9 %, selanjutnya yang menjawab pada skor 5 sampai 7 yang berarti kinerja pemerintah daerah tinggi berkisar antara 78,0 % sampai dengan 91,5 %. Hal tersebut mengindikasikan kinerja pemerintah Kabupaten Probolinggo yang tinggi. Atas dasar hasil pengujian hipotesis dan deskriptif jawaban responden maka dapat disimpulkan bahwa tingginya kinerja pemerintah daerah dipengaruhi oleh peran manajerial pengelola keuangan daerah yang tinggi.

Hasil pengujian hipotesis kedua menyatakan bahwa peran manajerial pengelola keuangan daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Hal ini mengindikasikan bahwa adanya suatu peran yang dilakukan oleh pejabat pengelola keuangan daerah (pengguna dan kuasa

pengguna anggaran/barang) untuk mendorong dan memotivasi bawahannya untuk mencapai tujuan organisasi pemerintah Kabupaten Probolinggo. Peran manajerial para pengelola keuangan daerah seperti peran interpersonal, peran informasi dan peran pengambilan keputusan berpengaruh pada kinerja pemerintah daerah. Dengan adanya peran manajerial tersebut, mendorong para pengelola keuangan daerah untuk lebih berpartisipasi dalam pencapaian kinerja pemerintah daerah yang lebih baik, melaksanakan tujuan yang telah ditetapkan oleh organisasi pemerintah daerah.

Para pengguna dan kuasa pengguna anggaran/ barang pada Pemerintah Kabupaten Probolinggo merasa bertanggung jawab dan merasa ikut memegang kendali terhadap apa yang telah ditetapkan pemerintah daerah. Adanya peran manajerial ini juga mendorong para pengelola keuangan daerah untuk mempunyai komitmen yang tinggi untuk mencapai kinerja pemerintah daerah. Adanya komitmen ini yang tinggi terhadap pengelolaan keuangan daerah mempunyai pandangan yang positif serta berusaha berbuat yang terbaik untuk mencapai tujuan dan kinerja yang lebih baik. Hasil penelitian ini memperkuat hasil penelitian Rohman (2007), Asmoko dan Hindri (2006).

KESIMPULAN DAN SARAN

Dari hasil pengujian dapat diperoleh simpulan sebagai berikut : berdasarkan hasil analisis regresi dapat disimpulkan bahwa; 1) tingginya kinerja pemerintah daerah dipengaruhi partisipasi dalam penganggaran, artinya semakin tinggi partisipasi dalam penganggaran maka akan semakin meningkatkan kinerja pemerintah daerah, 2) tingginya kinerja pemerintah daerah dipengaruhi oleh peran manajerial pengelola keuangan daerah, artinya semakin tinggi peran manajerial pengelola keuangan daerah maka akan semakin meningkatkan kinerja pemerintah daerah. Adapun saran yang dapat penulis berikan adalah; 1) Untuk meningkatkan kinerja pemerintah daerah baik menurut SKPD maupun pemerintah daerah secara keseluruhan, sebaiknya pemerintah daerah menerapkan anggaran partisipatif, agar para SKPD tersebut memiliki motivasi yang tinggi untuk mencapai tujuan organisasi. 2) Bagi penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan sampel yang lebih besar dan mencakup pada seluruh pengelola keuangan daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim; 2007, *Akuntansi Sektor Publik ; Akuntansi Keuangan daerah*; Salemba empat; 2007
- Akmal, 2006, *Pengaruh Peran Manajemen Sumber Daya Manusia terhadap Kinerja Perusahaan : Persepsi Manajer Menengah BUMN*, jurnal Usahawan No 07 Tahun XXXV Juli
- Antara News, 2007, *Ketua BPK : Kinerja Pemda Masih Jauh dari Memuaskan*, Ambon, 30 April 2007
- Antara News, 2007, *Untuk Raih Gelar Doktor di UGM, Fadel Muhammad Sampaikan Teori Kepemimpinan*, Gorontalo, 10 Agustus 2007
- Asmoko, Hindri, 2006, *Pengaruh Penganggaran Berbasis Kinerja terhadap Efektifitas Pengendalian*, Jurnal Akuntansi Pemerintah Vol. 2, No. 2, Hal 53 – 64
- Bahtiar Arif, dkk, 2009, *Akuntansi Pemerintahan*; Salemba empat, Jakarta
- Bastian, Indra, 2006, *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*, Penerbit Erlangga, Jakarta
- Brownell, Peter, 1996, *The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation, and Organizational Effectiveness*, Journal of Accounting Research, Vol 20, pp 12-27
- Coralie, Byant and White Louise, 1987, *Manajemen Pembangunan untuk Negara Berkembang*, Terjemahan, LP3ES
- Din, Muhammad, 2008, *Anteseden dan Konsekuensi Partisipasi Penganggaran (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Daerah Kota Palu)*,
- Falikhatun, 2007, *Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi dan Group Cohesiveness dalam Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack*, Simposium Nasional Akuntansi X, Makassar
- Fathillah, Gina, 2010, *Evaluasi Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Kutai Kalimantan Timur*, tesis S2 Program Pasca Sarjana Universitas Gajah Mada, Yogyakarta
- Ghozali, Imam dan Ratmono, Dwi, 2008, *Akuntansi Keuangan Pemerintah Pusat (APBN) dan Daerah (APBD)*, Edisi 3, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang
- Govindarajan, V, 2000, *Impact of Participation in The Budgetary Process*, 5th edition, South Western College Publishing
- Haryanti dan Nasir, 2012, *Pengaruh Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial : Peran Kecukupan Anggaran dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Intervening*, Simposium Nasional Akuntansi V, Semarang
- Haryanto, Sahmuddin dan Arifuddin, 2007, *Akuntansi Sektor Publik*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang
- Heruwati, 2007, *Evaluasi Kinerja Pemerintah Kabupaten Grobogan Tahun 2004-2006*, Tesis S2 Program Pasca sarjana Universitas Gajah Mada, Yogyakarta
- Din, Muhammad, 2008, *Anteseden dan Konsekuensi Partisipasi Penganggaran (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Daerah Kota Palu)*,

- Indriantoro, Nur, 2003, *An Empirical Study of Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables of The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction*, Jurnal Ekonomi dan Bisnis Internasional, 15 Januari, hal 97-114
- Kenis, I, 1989, *Effects of Budgetary Goals Characteristics on managerial Attitudes and Performance*, The Accounting Review
- Kurniawan, Rizki, 2008, *Analisis Pengaruh Teknologi Informasi pada Kinerja Organisasi*, Jurnal Ekonomi dan Bisnis Vol 5 No 02 Tahun 2009,
- Leiwakabessy, 2006, *Evaluasi Kinerja Dinas Pendidikan Pemuda dan Olahraga Kota Ambon Tahun 2004*, Tesis S2 Program Pasca sarjana Universitas Gajah Mada, Yogyakarta
- Mardiasmo, 2009, *Implikasi APBN dan APBD dalam Konteks Otonomi Daerah*, Kompas No 23, 573-587
- , 2009, *Perencanaan Keuangan Publik sebagai Suatu Tuntutan dalam Pelaksanaan Pemerintahan Daerah yang Bersih dan Berwibawa*, Diskusi Panel Nasional Jakarta
- , 2009, *Akuntansi Sektor Publik*, Penerbit Andi, Yogyakarta
- Milani, K, 2005, *The Relationship of Participation in Budget-setting of Industrial Supervisor Performance and Attitudes : a Field Study*, The Accounting review 50
- Mitzberg, H, 1973, *The Nature of Manajement Work*, Harper Row
- Nety, Herawati, 2003, *Evaluasi Kinerja Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Bengkulu Selatan Tahun 2001*, Tesis S2 Program Pasca sarjana Universitas Gajah Mada, Yogyakarta
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 58 Tahun 2005 tentang pengelolaan keuangan daerah di Indonesia
- Riharjo, Ikhsan Budi, 2010, *Pengaruh Struktur Organisasi dan Locus of Control terhadap Hubungan antara Penganggaran Partisipatif dengan Kinerja Manajerial dan Kepuasan Kerja*, Jurnal Ekonomi dan Bisnis Vol 7 No.1 Maret 2011, hal 97-114
- Rohman, Abdul, 2007, *Pengaruh Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah dan Fungsi Pemeriksaan Intern terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Survey pada Pemda Kota, Kabupaten dan Provinsi di Jawa Tengah)*, Jurnal Maksi, Vol 7 No 2 Agustus 2007, hal 206-220
- Setyawan, Setu, 2002, *Pengukuran Kinerja Anggaran Keuangan Daerah Pemerintah Kota Malang dilihat dari Perspektif Akuntabilitas*, Fakultas Ekonomi UMM, Malang
- Standar Akuntansi Pemerintahan PP RI No. 71 Tahun 2010; Fokus Media; 2011
- Yuwono Sony, Dwi Cahyo Utomo, Suheiry Zein dan Azrafiany, 2007, *APBD dan Permasalahannya (Panduan Pengelolaan Keuangan Daerah)*, Bayumedia Publishing, Malang
- Undang-Undang otonomi daerah (baru); Undang-undang no. 32 tahun 2004; Pemerintahan Daerah dan Undang-undang No 33 tahun 2004; perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah; Pustaka Pergaulan, Jakarta
- Verbeeten, Frank H.M, 2008, *Performance Management Practices in Public Sektor Organizations : Impact on Performance*, Accounting, Auditing and Accountability Journal, Volume 21 No 3, pp 427-454